

Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perubahan Anggaran pada Pemerintahan Daerah

Afrah Junita

Fakultas Ekonomi, Universitas Samudra

email: afrahjunita77@gmail.com

Abstrak

Dalam budgeting process, perubahan anggaran (rebudgeting) merupakan hal yang lazim terjadi dan merupakan faktor penting di pemerintahan daerah (Forrester & Mullins, 1992). Sebagai kelanjutan dari proses anggaran, rebudgeting harus menjadi sarana dimana pemerintah dapat memenuhi tujuan yang bervariasi dan bahkan bertentangan dengan penganggaran, termasuk kontinuitas dan kontrol, perubahan dan akuntabilitas, dan fleksibilitas serta prediktabilitas (Wildavsky, 1988). Rebudgeting merupakan komponen integral dari keseluruhan proses anggaran, yang diambil dari anggaran asli dengan tujuan untuk melakukan perbaikan untuk meningkatkan anggaran asli (Rubin, 1990). Penyesuaian APBD dengan perkembangan dan/atau perubahan keadaan, dibahas bersama antara DPRD dengan pemerintah daerah dalam rangka penyusunan prakiraan perubahan atas APBD tahun anggaran yang bersangkutan.

Kata Kunci: *Perubahan Anggaran, Pemerintah Daerah*

PENDAHULUAN

Anggaran publik secara tradisional dipandang sebagai akuntabilitas dan tata kelola yang memainkan peran utama dalam perekonomian suatu negara untuk mengalokasikan sumber daya keuangan dan memastikan keseimbangan kekuasaan dari berbagai kepentingan di antara beberapa pesaing dalam pemerintahan (Wildavsky, 1964). Anggaran merupakan alat utama pemerintah untuk melaksanakan semua kewajiban, janji, dan kebijakannya ke dalam rencana-rencana konkrit dan terintegrasi dalam hal tindakan apa yang akan diambil, hasil apa yang akan dicapai, pada biaya berapa dan siapa yang akan membayar biaya-biaya tersebut (Dobell dan Ulrich, 2002). Untuk mempertahankan konsep anggaran, badan legislatif dan eksekutif telah menerapkan strategi yang mencoba untuk melindungi anggaran dari tekanan politik dan ketidakpastian ekonomi. Ironisnya, strategi yang sama juga dapat menjadi pemicu bagi pemerintah untuk melakukan perubahan anggaran. Sebenarnya perubahan anggaran bukanlah sesuatu yang dianggap perlu

dilakukan, perubahan ini sering disebut sebagai "lonceng kematian dalam penganggaran" (Wildavsky, 1988), namun perubahan atau revisi terhadap anggaran yang dilaksanakan pada tahun berjalan merupakan fenomena yang biasa dilakukan dalam penganggaran publik atau pemerintahan, termasuk di Indonesia. Di Indonesia, penyusunan anggaran dan perubahannya diatur dalam peraturan perundang-undangan terkait keuangan negara dan daerah. Forrester dan Daniel R. Mullins menemukan "rebudgeting" menjadi faktor yang lazim dan signifikan dalam proses penganggaran.

Rebudgeting adalah cara yang dilakukan pemerintah untuk merevisi dan memperbarui penerapan anggaran sebagai kelanjutan dari proses anggaran tahunan, rebudgeting harus menjadi sarana dimana pemerintah dapat memenuhi tujuan yang bervariasi dan bahkan bertentangan dengan penganggaran, termasuk kontinuitas dan kontrol, perubahan dan akuntabilitas, dan fleksibilitas serta prediktabilitas (Wildavsky, 1988). Dalam jangka pendek, kebutuhan bisa berubah, namun untuk jangka panjang,

sesuatu yang pada awalnya dianggap sebagai tujuan kemudian dapat berubah menjadi persaingan yang kompatibel (Lyden, 1975). Dalam hal ini, anggaran yang disetujui dapat benar-benar menjadi dasar bagi rencana keuangan untuk operasional masing-masing instansi selama tahun fiskal.

Sebagai rencana keuangan, anggaran haruslah dinamis. Anggaran harus dapat menawarkan kemampuan untuk mengelola sesuatu yang tak terduga tanpa mengorbankan kontrol dan akuntabilitas yang terdapat dalam anggaran selama pra eksekusi (Pitsvada, 1983). Sebuah studi (Pessina, 2012) menunjukkan bahwa penganggaran dan rebudgeting, adalah dua hal yang saling berhubungan. Pemahaman yang komprehensif tentang anggaran mensyaratkan bahwa terjadi pergeseran fokus terhadap analisis tahunan, misalnya, tambahan dan kekurangan anggaran, dan revisi lain yang mungkin terjadi sebagai upaya tindakan pengamanan terhadap kritis anggaran (Axelrod, 1988; Wildavsky, 1988). Singkatnya, rebudgeting merupakan komponen integral dari serial anggaran yang mengacu pada proses anggaran awal dengan tujuan utama untuk melakukan pemulihan terhadap anggaran (Rubin, 1990).

Teori Anggaran Pemerintah

Pada sektor publik (termasuk pemerintahan), aktivitas organisasi dilaksanakan berdasarkan ketersediaan dana dalam anggaran, tanpa dimaksudkan untuk mendapatkan laba atau keuntungan finansial dari penggunaan anggaran tersebut. Dalam perkembangannya terdapat berbagai pendekatan dalam penganggaran sektor publik, khususnya penganggaran pemerintah, baik pusat/federal, negara bagian, ataupun pemerintah daerah. Menurut Lee dan Johnson (1998) anggaran dimaksudkan sebagai mekanisme untuk menentukan sasaran dan tujuan, mengukur kemajuan dalam mencapai tujuan, mengidentifikasi kelemahan dan kekurangan dalam organisasi, dan mengontrol serta mengintegrasikan berbagai aktivitas yang dilaksanakan oleh banyak satuan kerja

organisasi dalam birokrasi besar, baik publik maupun swasta.

Secara tradisional, penganggaran lebih difokuskan pada proses pembuatan anggaran (Wildavsky 1964; Fenno 1966; Rubin 1990, 2005), sampai kepada persetujuan anggaran, peran berbagai pihak yang berkepentingan dan faktor internal dan eksternal yang mempengaruhi karakteristik anggaran, yang menarik perhatian kepada pelaksanaan anggaran selama tahun fiskal (Dougherty et al. 2003). Menurut Rubin (1993), penganggaran publik merupakan pencerminan dari kekuatan relatif dari berbagai pihak yang memiliki kepentingan atau preferensi berbeda terhadap *outcomes* anggaran. Dalam pandangan Hagen (1996) dan Alt dan Lowry (2000), penganggaran di sektor publik merupakan suatu proses tawar menawar.

Penentuan anggaran membutuhkan kesepakatan atas tujuan-tujuan yang ingin dicapai dan kesepakatan tentang bagaimana pencapaian tujuan-tujuan tersebut (Wildavsky, 1991), sehingga anggaran merupakan hasil kesepakatan antara dua pihak, yakni eksekutif dan legislatif. Freeman dan Shoulders (2003) menyatakan bahwa anggaran tetapan dapat dipandang sebagai suatu kontrak kinerja (*performance contract*) antara legislatif dan eksekutif. Bagi Patashnik (1996), anggaran dapat dimaknai sebagai suatu transaksi yang dilaksanakan berdasarkan kontrak di mana prinsipal memberi mandat kepada *agent* untuk menyerahkan barang dan jasa pada harga tertentu.

Tindakan yang dilakukan di antaranya adalah penyesuaian terhadap mandat, tujuan, sumberdaya, dan praktik yang dipilih untuk menjamin realisasi semua rencana dan kinerja (*management side*). Tindakan ini juga mencakup pencarian dukungan dan pengertian publik, pemerolehan pengesahan parlemen (dewan), pelaporan dan kinerja, dan respon dalam proses akuntabilitas (*governance side*). Keputusan-keputusan yang berkaitan dengan anggaran akan melibatkan parlemen (legislatif) dan eksekutif, namun penerapannya merupakan tanggungjawab

eksekutif, dengan mekanisme governansi dan pengawasan yang melibatkan parlemen (Fozzard, 2001).

Penganggaran setidaknya mempunyai tiga tahapan, yakni:

1. Perumusan proposal anggaran,
2. Pengesahan proposal anggaran,
3. Pengimplementasian anggaran yang telah ditetapkan sebagai produk hukum (Samuels, 2000).

Dua tahap yang pertama melibatkan interaksi eksekutif dan legislatif, sementara tahap terakhir hanya melibatkan birokrasi sebagai *agent*. Di Amerika Serikat, urutan proses anggaran pemerintah federal adalah

1. Formulasi oleh eksekutif,
2. Penimbangan, modifikasi, dan penetapan oleh kongres, dan
3. Pelaksanaan dan kontrol anggaran (Havens, 1996).

Mueller dan Pereira (2003) menyatakan bahwa alokasi anggaran merupakan instrumen demokrasi di mana *elected governments* membangun suatu hubungan antara preferensi pemilih/masyarakat dengan distribusi sumberdaya publik melalui kebijakan-kebijakan publik. Artinya, politisi yang terpilih mewakili rakyat akan lebih mengutamakan preferensi pemilihnya daripada kepentingannya sendiri. Tapi, proposisi ini cenderung untuk diuji lebih jauh, bukan dipandang sebagai asumsi. Mauro (1998) menyatakan bahwa pemerintah tidak selalu bertindak sesuai dengan kepentingan masyarakatnya, sementara Keefer dan Khemani (2003, 2004) mengungkapkan bahwa distorsi dan misalokasi belanja publik biasa terjadi dan ini mengurangi peran belanja publik dalam proses pembangunan.

Anggaran memiliki peran dan fungsi lebih penting pada organisasi sektor publik dari pada organisasi bisnis, karena dua hal, yakni struktur biaya dan fleksibilitas pengeluaran. Biaya di sektor bisnis umumnya berupa biaya enjiner yang ditentukan selama masa pelaksanaan operasi, sedangkan di sektor publik bersifat diskresioner (tergantung pada kebijakan manajemen) yang ditentukan selama masa penyusunan anggaran. Dalam hal fleksibilitas, anggaran di sektor bisnis

sesungguhnya merupakan rencana yang bersifat tentatif atau masih ada kemungkinan berubah sesuai dengan perubahan kondisi, bahkan beberapa kali selama tahun berjalan. Manajer di bisnis secara insidentil dapat bereaksi terhadap perubahan kondisi dengan merevisi rencana-rencana yang telah dibuat sebelumnya, namun harus selalu konsisten dengan tujuan perusahaan untuk mencari laba.

Berbeda dengan sektor bisnis, di sektor publik kondisi relatif lebih stabil dan dapat diprediksi. Dalam kondisi stabil, anggaran merupakan pernyataan akurat tentang aktivitas yang akan dilaksanakan dan sumber pendanaannya. Dengan demikian, di organisasi sektor publik penyusunan anggaran harus dilakukan secara cermat dan hati-hati karena perubahan anggaran hanya mungkin dilakukan satu kali dalam satu tahun anggaran.

Anggaran juga merupakan bagian dari sistem perencanaan keuangan, yang bertujuan untuk:

1. Membantu pejabat terpilih menentukan prioritas kebijakan dan waktu perubahan kebijakan.
2. Menunjukkan biaya-biaya untuk kebijakan-kebijakan alternatif.
3. Memperkirakan besaran permintaan atas pelayanan.
4. Memberikan suatu kerangka untuk pengembangan rencana-rencana aktivitas oleh unit-unit pelayanan.
5. Menyesuaikan permintaan dengan sumber daya yang ada.

Kata *budget* berasal dari kata *budget*, salah satu kata dalam *Middle English* yang berarti tas raja yang berisikan uang untuk belanja publik. Dalam bahasa Prancis kuno, asal kata tersebut adalah *bouge*, yang memiliki arti tas kecil. Saat ini anggaran dipahami sebagai rencana keuangan yang menggambarkan kegiatan dan program yang akan dilaksanakan pada satu periode anggaran tertentu, biasanya satu tahun.

Anggaran publik berisi rencana kegiatan yang direpresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Anggaran publik merupakan suatu rencana finansial yang menyatakan:

1. Berapa biaya atas rencana-rencana yang dibuat (belanja/pengeluaran)
2. Berapa banyak dan bagaimana caranya memperoleh uang untuk mendanai rencana tersebut (pendapatan/penerimaan).

Berdasarkan uraian di atas, dapat dinyatakan bahwa unsur-unsur pokok pengertian anggaran adalah:

1. Komprehensif (*Comprehensive*): suatu anggaran harus meliputi semua aspek dan aktifitas organisasi.
2. Terkoordinasi (*Coordinated*): suatu anggaran harus mengakomodasi kebutuhan dan masalah setiap segmen atau divisi organisasi. Rencana untuk semua bagian harus dipersiapkan secara bersama dan harmonis satu sama lain dikoordinasikan secara logis dan praktis.
3. Rencana (*plan*): suatu anggaran bisnis melibatkan dua aspek dari perencanaan, yakni memperkuat keyakinan organisasi untuk mencapai tujuan yang diharapkan dan mempertegas apa yang hendak dicapai oleh organisasi. Penganggaran yang baik tidak hanya menyatakan apa yang akan terjadi tetapi juga dapat membuat sesuatu terjadi (Good budgeting can not only suggest what will happen but can also make things happen).
4. Menggunakan satuan uang sebagai alat ukur (*financial terms*). Anggaran bisnis dinyatakan dalam satuan moneter yang merupakan denominator aktivitas bisnis saat ini. Meskipun pengembangan anggaran kemungkinan melibatkan berbagai kuantitas non moneter, anggaran akhir harus merefleksikan rencana bisnis dalam satuan mata uang.
5. Operasi (*operations*): Anggaran dimaksudkan mengakomodasi operasi berbagai segment dan aktivitas organisasi. Dalam hal ini, anggaran mencerminkan rencana keuangan untuk pendapatan dan biaya pada masa yang akan datang.
6. Sumber daya (*resources*): Budgets involve the planning of financial resources for the various types of assets and other sources of capital to be invested in these assets.

7. Adanya periode waktu (*future period*): suatu anggaran haruslah berhubungan dengan periode waktu tertentu, misalnya satu tahun.

Ciri dasar pelaksanaan anggaran adalah fleksibilitas anggaran, yang memungkinkan pemerintah untuk merevisi anggarannya dalam rangka untuk menggabungkan prioritas perubahan dalam menghadapi kejadian tak terduga. Proses dimana pemerintah merevisi dan memperbarui anggaran yang dibuat selama tahun fiskal disebut "rebudgeting" (Forrester dan Mullins 1992; Dougherty et al 2003.)

PEMBAHASAN

Perubahan Anggaran

Rebudgeting adalah cara pemerintah untuk memenuhi tujuan yang beragam dari penganggaran, termasuk kontinuitas dan kontrol, perubahan dan akuntabilitas, fleksibilitas dan prediktabilitas. Oleh karena itu, rebudgeting diperbolehkan dalam sebagian besar organisasi publik di seluruh dunia, meskipun dalam kendala yang berbeda.

⁷ Studi yang mengadopsi pendekatan eksplorasi dan deskriptif (Forrester dan Mullins 1992; Dougherty et al 2003.) menemukan bahwa sebagian besar proses revisi anggaran melibatkan "pemain" yang memiliki kekuasaan untuk merevisi usulan anggaran yang diajukan eksekutif sesuai dengan kepentingannya. Menurut studi tersebut, rebudgeting tidak hanya signifikan mempengaruhi alokasi awal (Abu Tuha 1979; Hoskins 1983), tetapi juga mempengaruhi siklus anggaran tahun berikutnya (Lee dan Plummer 2007; Lauth 1988; Dougherty et al 2003). Misalnya, pertumbuhan ekonomi dan kontribusi pendapatan yang ditambahkan ke alokasi anggaran dan dapat mendukung kepentingan legislator (Lauth 1988). Legislatif memiliki kewenangan untuk berperan aktif dalam perumusan dan pembahasan kebijakan dan penetapan anggaran sebagai produk hukum (disebut peraturan daerah atau Perda).

Studi Forrester & Mullins (1992) menemukan bahwa ada 3 (tiga) kategori stimuli perubahan anggaran. Pertama,

managerial necessity, yakni penyesuaian yang bersumber dari kompleksitas secara teknis dalam pembuatan keputusan manajerial berkaitan dengan kebutuhan dan sumberdaya yang ada dalam suatu keterbatasan. Kedua, *environmental pressure*, yaitu penyesuaian yang dibutuhkan karena adanya perubahan lingkungan dimana pelayanan publik diberikan oleh pemerintah. Terakhir, *political concerns*, yakni keputusan pengalokasian sumberdaya yang keluar dari hakikat politik anggaran sesungguhnya.

Perubahan anggaran menjadi fenomena menarik ketika terjadi “pelanggaran” atas prioritas usulan publik yang tercantum dalam dokumen Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD). Penyusunan RKPD dilakukan melalui proses partisipasi publik dalam Musyawarah Perencanaan Pembangunan (Musrenbang), sehingga berisikan usulan program-program pembangunan yang relatif sejalan dengan kebutuhan publik. RKPD merupakan pedoman dalam penyusunan KUA dan PPAS, sebelum dijabarkan dalam termu finansial dalam APBD. Meskipun perubahan anggaran menggunakan KUA dan PPAS, secara substansi kedua dokumen ini tidak melibatkan partisipasi publik karena hanya bersifat menyesuaikan, tidak harus didasarkan RKPD yang memuat usulan publik. (Abdullah dan Nazry, 2014)

Dalam pembahasan anggaran, eksekutif dan legislatif membuat kesepakatan yang dicapai melalui proses tawar-menawar sebelum anggaran ditetapkan sebagai suatu produk hukum (peraturan daerah atau Perda). Anggaran tetapan menjadi acuan bagi eksekutif untuk melaksanakan aktivitasnya dalam pemberian pelayanan kepada publik dan salah satu acuan bagi legislatif untuk melaksanakan fungsi pengawasan dan penilaian kinerja eksekutif melalui laporan pertanggungjawaban kepala daerah. Jumlah alokasi dana yang dapat direalisasi dalam belanja pemerintah daerah dinyatakan dalam dokumen anggaran satuan kerja (DASK). (Permendagri no 13/2006)

Pada dasarnya proses penyusunan anggaran di Indonesia membuka peluang bagi

masuknya kepentingan-kepentingan pribadi pihak-pihak yang terlibat dalam penganggaran. Eksekutif berupaya membuat alokasi anggaran yang dapat memberikan kenyamanan dalam melaksanakan tugasnya sebagai agen legislatif, sementara legislatif berusaha memenuhi kepentingan konstituennya dan kemungkinan kepentingan pribadinya dengan mengalokasikan anggaran yang memberikan manfaat jangka pendek dan jangka panjang selama proses penyusunan dan penetapan anggaran (Abdullah, 2012)

Menurut Forrester (1991), keputusan-keputusan dalam penganggaran dipengaruhi oleh banyak faktor, termasuk politik, ekonomi dan teknologi, tetapi dampak dari pengaruh tersebut tidak diketahui sampai terealisasi secara faktual. Oleh karena adanya periodisasi anggaran secara tahunan, yang diasumsikan sebagai *standard time-frame* penganggaran pemerintah (Forrester & Mullins, 1992), maka dalam pelaksanaannya harus bersifat dinamis dan fleksibel, tanpa harus mengorbankan *control* dan *accountability* (Pitsvada, 1983). Ketidakpastian memiliki pengaruh terhadap keputusan-keputusan di bisnis dan pemerintahan (Cornia, et al., 2004).

Draver & Pitsvada (dalam Forrester & Mullins, 1992) menyatakan bahwa perubahan anggaran menjadi sarana bagi legislatif, eksekutif, dan birokrat untuk saling menyesuaikan agenda masing-masing. Pada akhirnya selalu ada konsensus yang dicapai. Oleh karena itu, kebijakan, arah dan strategi dalam penganggaran menjadi ajang pertarungan kekuatan, dimana masing-masing pihak berupaya untuk memenuhi kepentingannya (*self-interest*), sehingga sering mengorbankan kepentingan publik (Abdullah, 2012). Proses pembahasan dan penetapan anggaran perubahan relatif lebih tertutup dari pengamatan publik sehingga mengandung persoalan keagenan yang relatif besar (Abdullah & Nazry, 2014). Anessi-Pesina (2012) menyatakan bahwa *rebudgeting* sangat dipengaruhi oleh tingkat *incrementalism* dalam proses penganggaran awal, sebagaimana halnya *determinants* internal dan eksternal, seperti variabel politik, sifat

organisasi, kondisi finansial, dan lingkungan sosial ekonomi.

Faktor-faktor yang mempengaruhi perubahan anggaran

Perubahan atas setiap komponen APBD memiliki latar belakang dan alasan berbeda. Ada perbedaan alasan untuk perubahan anggaran pendapatan dan perubahan anggaran belanja. Begitu juga untuk alasan perubahan atas anggaran pembiayaan, kecuali untuk penerimaan pembiayaan berupa SiLPA (Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Lalu), yang memang menjadi salah satu alasan utama mengapa perubahan APBD dilakukan.

Varian Pendapatan

Varians pendapatan (*revenue variance*) adalah bagian dari varians total yang timbul dari perbedaan antara pendapatan yang diharapkan dan aktual. Varian pendapatan adalah semua penerimaan daerah dalam bentuk peningkatan aktiva atau penurunan utang dari berbagai sumber dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan. Berdasarkan UU no.23 tahun 2004 sumber pendapatan daerah ada 3 yaitu:

1. Pendapatan Asli Daerah (PAD), yang bersumber dari :
 - a) Pajak daerah
Pajak daerah adalah semua pendapatan daerah yang berasal dari sumber ekonomi asli daerah atau pajak. Jenis pajak kabupaten / kota terdiri dari pajak hotel, pajak restoran, pajak hiburan, pajak reklame, pajak penerangan jalan, pajak parkir (Halim, 2004:64).
 - b) Restribusi daerah
Restribusi daerah adalah pendapatan yang berasal dari restribusi dari daerah, yang meliputi restribusi pelayanan kesehatan, restribusi air, restribusi pertokoan, restribusi kelebihan muatan dan sebagainya (Halim, 2004:64).
 - c) Bagian laba usaha daerah
Bagian laba usaha daerah adalah pendapatan daerah yang berasal dari

hasil perusahaan milik daerah dan pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan.

- d) Lain-lain pendapatan asli daerah
Lain-lain pendapatan asli daerah adalah pendapatan daerah yang berasal dari lain-lain milik pemerintah daerah. Pendapatan ini berasal dari hasil penjualan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan dan penerimaan jasa giro, selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing, komisi, potongan atau bentuk lain sebagai akibat dari penjualan oleh daerah.

2) Dana Perimbangan

Dana perimbangan adalah dana yang berasal dari penerimaan anggaran pendapatan belanja negara yang dialokasikan kepada daerah untuk membiayai kebutuhan daerah. Jumlah dana perimbangan ditetapkan setiap tahun anggaran dalam anggaran pendapatan dan belanja daerah. Dana perimbangan terdiri atas (Halim, 2004).

- a) Dana bagi hasil, dibagi menjadi dua yaitu dana bagi hasil yang bersumber dari pajak, contohnya pajak bumi dan bangunan, bea hak atas tanah dan bangunan dan dana bagi hasil yang bersumber dari sumber daya alam manusia yaitu pemberian hak atas tanah negara.
- b) Dana Alokasi Umum (DAU)
Dana alokasi umum adalah dana yang berasal dari anggaran pendapatan negara yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluarannya dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Dana alokasi umum untuk suatu daerah dialokasikan atas dasar celah fiskal, (kebutuhan fiskal kapasitas fiskal daerah) dari alokasi dasar. Jumlah keseluruhan DAU ditetapkan sekurang-kurangnya 20% dari pendapatan dalam negeri neto yang ditetapkan dalam APBN. Porsi DAU antara provinsi dan daerah kabupaten/kota ditetapkan berdasarkan

imbangan kewenangan antara propinsi dan kabupaten /kota.

c) Dana Alokasi Khusus (DAK)

Dana alokasi khusus adalah dana yang berasal dari anggaran pendapatan belanja negara yang dialokasikan kepada daerah untuk membiayai kebutuhan tertentu (Halim, 2004 : 65). Besarnya dana alokasi khusus ditetapkan setiap tahun dalam APBD berdasarkan masing-masing bidang kegiatan disesuaikan dengan ketersediaan dana dalam APBD. Dana alokasi khusus dialokasikan kepada daerah tertentu untuk mendanai kegiatan khususnya yang merupakan unsur daerah.

3). Lain-lain pendapatan daerah yang sah.

Lain-lain pendapatan terdiri atas pendapatan hibah (bantuan yang tidak menguat dan pendapatan dana darurat).

Perubahan atas pendapatan, terutama PAD bisa saja berlatarbelakang perilaku oportunisme para pembuat keputusan, khususnya birokrasi di SKPD dan SKPKD. Namun, tak jarang perubahan APBD juga memuat preferensi politik para politisi di parlemen daerah (DPRD). Anggaran pendapatan akan direvisi dalam tahun anggaran yang sedang berjalan karena beberapa sebab, diantaranya karena (a) tidak terprediksinya sumber penerimaan baru pada saat penyusunan anggaran, (b) perubahan kebijakan tentang pajak dan retribusi daerah, dan (c) penyesuaian target berdasarkan perkembangan terkini.

Ada beberapa kondisi yang menyebabkan mengapa perubahan atas anggaran pendapatan terjadi, di antaranya (Abdullah, 2013):

1. Target pendapatan dalam APBD *underestimated* (dianggarkan terlalu rendah). Jika sebuah angka untuk target pendapatan sudah ditetapkan dalam APBD, maka angka itu menjadi target minimal yang harus dicapai oleh eksekutif. Target dimaksud merupakan jumlah terendah yang “diperintahkan” oleh DPRD kepada eksekutif untuk dicari

dan menambah penerimaan dalam kas daerah.

2. Alasan penentuan target PAD oleh SKPD (satuan kerja perangkat daerah) dapat dipahami sebagai praktik *moral hazard* yang dilakukan *agency* yang dalam konteks pendapatan adalah sebagai *budget minimizer*. Dalam penyusunan rancangan anggaran yang menganut konsep partisipatif, SKPD mempunyai ruang untuk membuat *budget slack* karena memiliki keunggulan informasi tentang potensi pendapatan yang sesungguhnya dibanding DPRD.
3. Jika dalam APBD “murni” target PAD *underestimated*, maka dapat “dinaikkan” dalam APBD Perubahan untuk kemudian digunakan sebagai dasar mengalokasikan pengeluaran yang baru untuk belanja kegiatan dalam APBD-P. Penambahan target PAD ini dapat diartikan sebagai hasil evaluasi atas “keberhasilan” belanja modal dalam mengungkit (*leveraging*) PAD, khususnya yang terealisasi dan tercapai *outcome*-nya pada tahun anggaran sebelumnya.

Perkiraan pendapatan adalah salah satu sumber utama pembuat kebijakan suatu negara ditengah kondisi ketidakpastian yang dihadapi. Realisasi penerimaan dapat melebihi atau tidak mencukupi dari pengeluaran yang direncanakan, ketika ketidaksesuaian antara aktual dan proyeksi pendapatan terjadi, pejabat pemerintah harus melihat kembali anggaran awal dan menyeimbangkannya. Pemerintah melakukan penyeimbangan anggaran karena pertimbangan hukum atau politik untuk mencegah penutupan tahun dengan kondisi defisit (Poterba 1994), ataupun jika terjadi penutupan tahun fiskal dengan kondisi surplus, hal ini disebabkan beberapa implikasi hukum, konsekuensi politik yang mungkin timbul dari kondisi surplus tersebut (Mocan dan Azad 1995; Nelson, Cornia, dan MacDonald 1998).

Antisipasi terhadap kondisi ketidakpastian pendapatan menyebabkan penganggaran menjadi lebih transparan dan memungkinkan dilakukan nya

pertimbangan yang lebih luas terhadap alternatif yang diusulkan. Dengan demikian, rebalancing atau penyeimbangan kembali terhadap anggaran dapat terjadi sebelum penerapan anggaran dinyatakan final. Alt dan Lowery (1994) melaporkan bahwa kekurangan pendapatan merupakan alasan kuat melakukan rebudgeting.

Varian Pengeluaran

Varian pengeluaran dalam anggaran pendapatan dan belanja daerah terdiri dari :

a. Varian belanja rutin

Anggaran belanja rutin adalah anggaran yang disediakan untuk membiayai kegiatan-kegiatan yang sifatnya lancar dan terus menerus yang dimaksudkan untuk menjaga kelemahan roda pemerintahan dan memelihara hasil-hasil pembangunan. Dengan telah diberikannya kewenangan untuk mengelolah daerah, maka belanja rutin diprioritaskan pada optimalisasi fungsi dan tugas rutin perangkat daerah. Peningkatan belanja rutin yang diusulkan oleh setiap penganggaran harus diikuti dengan peningkatan mutu pelayanan dan kesejahteraan masyarakat. Perencanaan belanja rutin sedapat mungkin menerapkan pendekatan anggaran kinerja, hal tersebut bertujuan untuk memudahkan analisis dan evaluasi hubungan antara kebutuhan dan hasil serta manfaat yang diperoleh, anggaran belanja rutin meliputi belanja APBD, belanja kepala daerah dan wakil kepala daerah, belanja sekretaris daerah dan perangkat lainnya.

b. Varian belanja pembangunan.

Anggaran belanja pembangunan adalah anggaran yang disediakan untuk membiayai proses perubahan, yang merupakan perbaikan dan pembangunan menuju kemajuan yang ingin dicapai. Pengeluaran yang dianggarkan dalam pengeluaran pembangunan didasarkan atas alokasi sektor industri, pertanian dan kehutanan, hukum, transportasi, dan lain sebagainya (Halim, 2004).

Perubahan belanja sering diartikan sebagai perubahan paling penting dalam

penganggaran pemerintah dan sektor publik lainnya (Forrester & Mullins, 1992). Annesi-Pessina (2012) menyebutkan bahwa penganggaran awal (*budgeting*) dan perubahan anggaran (*rebudgeting*) nyaris tidak memiliki perbedaan karena sama-sama sangat penting dalam manajemen pemerintahan.

Menurut Sharkansky (1967), anggaran belanja merupakan indikator kualitas pelayanan publik yang dapat diberikan dan prioritas pembangunan yang ditetapkan oleh pemerintah. Anggaran juga dapat dipandang sebagai posisi tawar (*bargaining position*) dari para pembuat keputusan anggaran yang ada di pemerintahan (Rubin, 1996:4). Oleh karena itu, perubahan anggaran belanja (*rebudgeting*) dapat menjadi cerminan dari perubahan target pelayanan publik dan orientasi pembangunan daerah, setidaknya untuk jangka pendek.

Varian Pembiayaan

Perubahan dalam pembiayaan terjadi ketika asumsi yang ditetapkan pada saat penyusunan APBD harus direvisi. Ketika besaran realisasi surplus/defisi dalam APBD berjalan berbeda dengan anggaran yang ditetapkan sejak awal tahun anggaran, maka diperlukan penyesuaian dalam anggaran penerimaan pembiayaan, setidaknya untuk mengkoreksi penerimaan yang bersumber dari Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya (SiLPA). SiLPA tahun berjalan merupakan SILPA (Sisa Lebih Pembiayaan) tahun lalu. Oleh karena itu, SiLPA merupakan penerimaan pada awal tahun berjalan. Namun, besaran yang diakui pada saat penyusunan APBD masih bersifat taksiran, belum definitif, karena (a) pada akhir tahun lalu tersebut belum seluruh pertanggungjawaban disampaikan oleh SKPD ke BUD dan (b) BPK RI belum menyatakan bahwa jumlah SiLPA sudah sesuai dengan yang sesungguhnya.

Selisih (*variance*) antara SiLPA dalam APBD tahun berjalan dengan Laporan Realisasi Anggaran (LRA) tahun sebelumnya merupakan angka yang menjadi salah satu bahan untuk

perubahan anggaran dalam tahun berjalan, terutama dalam bentuk penyesuaian untuk belanja. Jika diterapkan konsep anggaran berimbang (penerimaan sama dengan pengeluaran atau SILPA bernilai nol atau nihil), maka varian SiLPA akan menyebabkan perubahan alokasi belanja.

KESIMPULAN

Rebudgeting dan penganggaran, adalah komponen dari suatu proses yang menunjukkan banyak karakteristik yang sama. Rebudgeting memiliki kualitas yang unik. Meskipun rebudgeting tidak secara signifikan reorientasi kepada kebijakan publik, tetapi lebih kepada tindakan perlindungan terhadap ketidakpastian dan merasionalisasi anggaran dengan kondisi ketidakpastian tersebut. Rebudgeting dapat digunakan sebagai kebijakan untuk mengatasi ketidakpastian terhadap pendapatan dan pengeluaran. Jika gejolak atau ketidakstabilan menurun, kebutuhan untuk rebudgeting bisa menurun juga.

Terlepas dari karakteristik lingkungan, penyesuaian terhadap proses rebudgeting dimaksudkan untuk meningkatkan formalitas yang mungkin lebih sejalan dengan nilai-nilai yang dinyatakan dalam proses anggaran awal. Penganggaran pertengahan tahun menghasilkan perubahan marginal untuk disepakati sebagai prioritas kebijakan anggaran. Rebudgeting dapat dikarenakan masalah politik yang hadir pada saat proses rebudgeting, menunjukkan bahwa rebudgeting digunakan untuk menyesuaikan program dan untuk memenuhi kebutuhan manajemen dalam kondisi lingkungan yang berubah, dan merupakan perluasan dari dimensi manajerial dan perencanaan penganggaran.

DAFTAR PUSTAKA

Abdullah, Syukriy. 2004. **Perilaku oportunistik legislatif dalam penganggaran daerah: Pendekatan principal-agent theory**. Makalah disajikan pada Seminar Antar bangsa di

Universitas Bengkulu, Bengkulu, 4-5 Oktober 2004.

_____. dan Abdul Halim. 2004. **Pengaruh dana alokasi umum (DAU) dan pendapatan asli daerah (PAD) terhadap belanja pemerintah daerah: studi kasus kabupaten/kota di Jawa dan Bali**. Jurnal Ekonomi 13 (2): 90-109.

_____. dan _____. 2006. **Studi atas belanja modal pada anggaran pemerintah daerah dalam hubungannya dengan belanja pemeliharaan dan sumber pendapatan**. Jurnal Akuntansi Pemerintah 2(2): 17-32.

Abdullah, Syukriy 2012a. **Varian Anggaran Pendapatan dan Varian Belanja Daerah: Sebuah Pengantar**. Laman sumber:

http://syukriy.wordpress.com/2012/10/16/varian-anggaran-pendapatan-daerah/?relatedposts_exclude=2784.

Oktober.

_____. 2012b. **Hubungan Keagenan antara Kepala Daerah dan Kepala SKPD ~ Anggaran SKPD**. Laman sumber:

<http://syukriy.wordpress.com/2012/11/26/hubungan-keagenan-antara-kepala-daerah-dan-kepala-skpd/>. November.

_____. 2013a. **Perubahan APBD**. Laman sumber:

http://syukriy.wordpress.com/2013/04/22/perubahanapbd/?relatedposts_exclude=2643. April.

_____. 2013b. **Belanja Modal dan Perubahan APBD**. Laman sumber: <http://syukriy.wordpress.com/2013/11/01/belanja-modal-dan-perubahan-apbd/>. November.

Abu Thua, A.M.B., 1979, **Administrative discretion in budget execution: The case of Georgia**, PhD dissertation, Georgia State University.

Anessi-Pessina, E., Sicilia, M. e Steccolini, I., 2012, **"Budgeting and Rebudgeting in Local Governments: Siamese Twins?"**, Public Administration Review, 72(6), pp. 875-884.

- Alt, James E. and Robert C. Lowry. 2000. **A dynamic model of state budget outcomes under divided partisan government.** *The Journal of Politics* 62(4): 1035-1069.
- Anessi-Pessina, E. e Steccolini, I., 2007, **"Effects of budgetary and accruals accounting coexistence: Evidence from Italian Local Governments", Financial Accountability and Management**, 23(2), pp. 113-131.
- Cornia, Gary C., Ray D. Nelson & Andrea Wilko. 2004. **Fiscal Planning, Budgeting, and Rebudgeting Using Revenue Semaphores.** *Public Administration Review* 64(2): 164-179
- Dobell, Peter and Martin Ulrich. 2002. **Parliament's performance in the budget process: A case study.** *Policy Matters* 3(2): 1-24. <http://www.irpp.org>.
- Forrester, J.P. e Mullins, D.R., 1992, **"Rebudgeting: The serial nature of municipal budgetary processes", Public Administration Review**, 52(5), pp. 467-473.
- Freeman, Robert J. and Craig D. Shoulders. 2003. **Governmental and Nonprofit Accounting— Theory and Practice.** Seventh edition. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall.
- Hagen, Terje P. 1997. **Agenda setting power and moral hazard in principal-agent relationship: Evidence from hospital budgeting in Norway.** *European Journal of Political Research* 31: 287-314.
- Keefer, Philip and Stuti Khemani. 2003. **The political economy of public expenditures.** *Background paper for WDR 2004: Making Service Work for Poor People.* The World Bank.
- _____, Rune J. Sorensen, and Oyvind Norly. 1996. **Bargaining strength in budgetary process: The impact of institutional procedures.** *Journal of Theoretical Politics* 8(1): 41-63.
- Lee, Tanya M. & Elizabeth Plummer. 2007. **Budget Adjustments in Response to Spending Variances: Evidence of Ratcheting of Local Government Expenditures.** *Journal of Management Accounting Research* 19: 137-167.
- Lee, Robert D. Jr. and Ronald W. Johnson. 1998. **Public Budgeting Systems.** Sixth edition. Gaithersburg, Maryland: Aspen Publishers, Inc.
- Mauro, Paolo. 1998. **Corruption and the composition of government expenditure.** *Journal of Public Economics* 69: 263-279.
- Mueller, Bernardo and Carlos Pereira. 2003. **Democratic governance and budget allocation in Latin America: Electoral rules and legislative organization – Two complementary dimensions of the cost of governing.** Universidade de Brasilia and University of Oxford, *working paper*.
- Patashnik, Eric M. 1996. **The contractual nature of budgeting: A transaction cost perspective on the design of budgeting institutions.** *Policy Sciences* 29: 189-212.
- Pitsvada, B.T., 1983, **"Flexibility in federal budget execution", Public Budgeting & Finance**, 3(2), pp. 83-101.
- Rubin, I.S., 1990, **Budget theory and budget practice: How good the fit?**, Chatham, NJ, Chatham House Publishers.
- Samuels, David. 2000. **Fiscal horizontal accountability? Toward theory of budgetary "checks and balances" in presidential systems.** University of Minnesota, *working paper presented at the Conference on Horizontal Accountability in New Democracies, University of Notre Dame, May*.
- Wildavsky, A., 1964, **The politics of the budgetary process**, Boston, MA, Little, Brown & Co.